

PENGARUH TEKANAN MANAJEMEN KLIEN DAN AUDIT TIME BUDGET PRESSURE TERHADAP INDEPENDENSI AUDITOR

Tri Jatmiko Wahyu Prabowo
Universitas Diponegoro Semarang

Deni Samsudin
Universitas Diponegoro Semarang

Abstract

When auditor deals with pressures from client, auditor will react on two ways, functional and dysfunctional behaviours. Auditor will sacrifice independency if auditor choose the dysfunctional behaviour, i.e. reduced audit quality practices (RAQPs) and under reporting of time (URT), as respond to the client pressures. The study has objective to examine factors that influence toward auditor independency. The study identify two factors, i.e. client management pressure and audit time budget pressure, which influence auditor independency. The study uses survey method. Of 48 questionnaires were sent, 43 questionnaires were returned and used in analysis. The method used in analysis is multiple linear regression. The findings showed that client management intervention has positive influencial on auditor independence. By contrast, there is no significant influencial between severance of work connection and replacement auditor towards independency auditor. Meanwhile, high fee audit positive and significant influencial towards independency auditor.

On audit time budget pressure, the study also find various results. There is no significant influencial between tight audit time budget towards independency auditor. By contrast, sanction of audit over time budget has positive influencial towards independency auditor.

Keyword : Auditor independency, client management pressure, audit time budget pressure.

PENDAHULUAN

Bank, analis keuangan, pemegang saham, pemerintah, dan *stakeholders* lain menggunakan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan perusahaan untuk membuat keputusan dalam kredit dan investasi. Informasi yang terkandung dalam laporan keuangan tidak selamanya mengandung nilai kebenaran, sehingga pemakai laporan keuangan membutuhkan pihak tertentu yang dapat menjamin informasi laporan keuangan mempunyai kandungan nilai kebenaran. Oleh karena itu, pemakai laporan keuangan membutuhkan jasa *assurance* untuk meningkatkan mutu dan kualitas informasi.

Dalam dataran teoritis, audit yang baik adalah audit yang mampu meningkatkan kualitas informasi dan menghasilkan opini yang tidak menyesatkan bagi pemakai laporan keuangan. Namun demikian, auditor sering dihadapkan pada situasi yang mengharuskan auditor untuk

mengurangi kegiatan yang mengurangi kualitas audit atau biasa disebut sebagai *reduced audit quality (RAQ) behaviour* (Alderman dan Deitrick, 1982; Margheim dan Pany, 1986; Raghunathan, 1991; Malone dan Roberts, 1996; Reckers, *et al.*, 1997; Coram, *et al.*, 2000; Herningsih, 2001; Radtke dan Tervo, 2004; Soobaroyen dan Chengabroyan, 2005, dalam Weningtyas *et al.*, 2006). Pengurangan dilakukan auditor karena adanya tekanan manajemen dan *audit time budget pressure*.

Masalah utama tekanan manajemen kepada auditor berawal dari kenyataan bahwa manajer perusahaan klien adalah pihak yang mengendalikan biaya audit dan berada pada posisi yang paling berkuasa dalam situasi konflik audit. Sementara masalah utama *audit time budget pressure* adalah kebijakan Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk melakukan efisiensi dalam pekerjaan audit karena peningkatan kompetisi antar KAP dalam pasar audit.

Studi empiris menunjukkan bahwa manajer klien sering kali memberikan tekanan kepada auditor dalam situasi konflik audit melalui pemutusan hubungan kerja, baik secara halus maupun tegas (terang-terangan). Pada keadaan ini, auditor cenderung lebih mudah menyerah terhadap tekanan manajemen klien (Firth, 1981; Pany and Reckers, 1983; Pany and Reckers, 1984; Knapp, 1985; Farmer *et al.*, 1987; Gul, 1991 and Bartlett, 1993, dalam M. Van Dijk, n.d). Terkait dengan *audit time buget pressure*, Herningsih (2001) menunjukkan bahwa anggaran audit (anggaran waktu dan biaya) yang ketat sering kali menyebabkan auditor memangkas program audit yang disyaratkan, sehingga secara otomatis menyebabkan kualitas audit dan tingkat reliabilitas yang dihasilkan rendah.

Pada dasarnya ketika dihadapkan pada situasi tekanan manajemen dan *audit time budget pressure*, secara umum auditor merespon melalui dua perilaku, yaitu fungsional dan disfungsional (De Zoort and Lord, 1997, dalam McNamara *et al.*, n.d). Salah satu perilaku yang mewakili perilaku fungsional adalah bekerja keras, menuntut semua kebutuhan waktu yang sesuai (Kelley and Seiler, 1982; Cook and Kelley, 1991; Otley and Pierce, 1996a, dalam McNamara *et al.*, n.d), meminta tambahan anggaran waktu kepada atasan (Cook and Kelley, 1991; Kelley and Seiler, 1982; Otley and Pierce, 1996a; Coram, Ng and Woodliff, 2003, dalam McNamara *et al.*, n.d), dan penggunaan teknik audit yang efisien (Coram *et al.*, 2003, dalam McNamara *et al.*, n.d). Sedangkan perilaku disfungsional terjadi dalam bentuk *reduced audit quality practices* (RAQPs) dan *under reporting of time* (URT). Tentu saja perilaku disfungsional ini akan menurunkan independensi auditor dalam menjalankan pekerjaannya.

Penelitian ini ditujukan untuk memberi gambaran mengenai independensi auditor apabila dihadapkan pada tekanan manajemen klien dan *audit time budget pressure*. Berdasarkan uraian diatas maka yang menjadi pertanyaan dalam penelitian ini adalah bagaimana pengaruh tekanan manajemen klien (intervensi manajemen klien, pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor, serta *high fee audit*) dan *audit time budget pressure* (*tight audit time budget* dan sanksi atas *audit over time budget*) terhadap independensi auditor.

TELAAH PUSTAKA

Teori agensi

Jensen dan Meckling (1976) dalam Kumalasari dan Joesoef (2002) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu perjanjian atau kontrak antara satu atau lebih *principal*

yang menyewa orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jasa bagi kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang untuk membuat keputusan pada pihak *agent*. Pada dasarnya kemunculan *agency theory* ditekankan untuk mengatasi dua permasalahan utama. Pertama, masalah pada saat keinginan atau tujuan *principal* dan *agent* berlawanan, sulit dan mahal bagi *principal* untuk melakukan verifikasi tentang apa yang dilakukan oleh *agent*. Kedua, masalah pembagian resiko pada saat *principal* dan *agent* memiliki preferensi tindakan yang berbeda karena preferensi terhadap resiko.

Hal yang sering diabaikan adalah bahwa auditor juga merupakan *agent* bagi *principal*. Antle (1982) dalam Kumalasari dan Joesoef (2002) menyatakan bahwa auditor adalah seorang *economic agent*, artinya auditor adalah *expected utility maximizer* atau pihak yang diharapkan mampu memberikan utilitas maksimal dari *principal*. Antle (1982) membuat model hubungan antara pemilik, manajer, dan auditor dan memformulasikan suatu bentuk *two-agent agency model*. Agen pertama adalah manajer dan yang kedua adalah auditor.

Dalam hubungan *principal-agent*, pihak manajemen seringkali berupaya untuk melakukan tekanan kepada auditor agar bersedia melakukan tindakan yang diinginkan oleh manajemen, meskipun pada dasarnya manajemen juga berada pada posisi agen.

Teori Sikap Dan Perilaku Etis

Krech dan Krutchfield (1983) dalam Maryani dan Ludigdo (2000) mengatakan sikap adalah keadaan dalam diri manusia yang menggerakkan untuk bertindak, menyertai manusia dengan perasaan-perasaan tertentu dalam menanggapi objek yang terbentuk atas dasar pengalaman-pengalaman. Menurut Maryani dan Ludigdo (2000) pembentukan atau perubahan sikap ditentukan oleh dua faktor pokok, yaitu faktor individu (berhubungan dengan respon individu menanggapi dunia luar secara selektif) dan faktor luar (berhubungan dengan hal-hal atau keadaan dari luar yang merupakan rangsangan atau stimulus untuk membentuk atau mengubah sikap).

Perilaku etis adalah perilaku yang sesuai dengan norma-norma sosial yang diterima secara umum, berhubungan dengan tindakan-tindakan yang bermanfaat dan membahayakan. Perilaku kepribadian merupakan karakteristik individu dalam menyesuaikan diri dengan lingkungan, yang meliputi sifat, kemampuan, nilai, keterampilan, sikap, dan intelegensi yang muncul dalam pola perilaku seseorang. Dapat disimpulkan bahwa perilaku merupakan perwujudan atau manifestasi karakteristik-karakteristik seseorang dalam menyesuaikan diri dengan lingkungan (Maryani dan Ludigdo, 2000).

Teori sikap dan perilaku dapat menjelaskan independensi auditor dalam penampilan. Jika seorang auditor memiliki sikap independensi yang tinggi, maka ia akan berperilaku independen dalam penampilan. Artinya auditor dalam menjalankan tugas, tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun. Auditor mempunyai kewajiban untuk jujur kepada semua pihak yang meletakkan kepercayaan atas laporan audit. Apabila seorang auditor melakukan tindakan yang tidak etis, tidak dilandasi kejujuran, dan tidak independen dalam bersikap, maka perilaku tersebut akan merusak nama baik profesi akuntan publik dan kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor (Khomisyah dan Indriantoro, 1998).

Independensi

Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) seksi 220, menyatakan bahwa independen berarti tidak mudah dipengaruhi. Auditor secara intelektual harus jujur, bebas dari kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien, baik terhadap manajemen maupun pemilik. Definisi sejenis dikemukakan oleh Arens (1993) yang menyatakan bahwa independensi sebagai cara pandang yang tidak memihak didalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit.

Kantor Akuntan Publik (KAP) dan organisasi profesi memiliki kepentingan dalam mempertahankan independensi mengingat reputasi terkait integritas merupakan *asset* yang paling penting bagi mereka dan merupakan pilar bagi keberadaan mereka. Independensi auditor menyiratkan perlunya auditor bertindak *skeptik* dalam menjalankan audit. Hal ini tidak terlepas dari pertimbangan resiko yang potensial dihadapi auditor, diantaranya adalah resiko litigasi. Independensi dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu independensi dalam sikap mental (*independence in fact*), berarti auditor diharapkan dapat menjaga sikap yang tidak memihak dalam melaksanakan pemeriksaan, dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*), berarti auditor tidak memihak menurut persepsi pemakai laporan keuangan.

Pengembangan Hipotesis

Intervensi Manajemen Klien

Tekanan manajemen klien seringkali terjadi pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik terjadi ketika auditor dengan klien berada pada 2 pihak yang saling berlawanan karena tidak sependapat dengan hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Salah satu cara klien mengintervensi auditor adalah mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan dengan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar audit, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien yang sesungguhnya.

Menurut Tsui dan Gul (1996) dalam Harhinto (2004), independensi auditor luntur pada situasi konflik. Situasi konflik semakin meruncing ketika klien mulai melakukan intervensi pada proses audit sehingga akan mempengaruhi opini auditor atas laporan keuangan historis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan M. Van Dijk (n.d), auditor KAP besar (*big six*) cenderung lebih jarang menyerah pada tekanan manajemen apabila terdapat publikasi laporan keuangan *auditee*, kondisi keuangan *auditee* bermasalah, dan resiko *take over auditee* yang tinggi. Hal tersebut dikarenakan apabila auditor bersedia untuk menyerah pada intervensi klien dan mengikuti keinginan klien, maka resiko litigasi atas audit yang tidak benar akan sangat tinggi. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Intervensi manajemen berpengaruh negatif terhadap independensi auditor

Pemutusan Hubungan Kerja dan Penggantian Auditor

Persaingan antara KAP yang sangat ketat menyebabkan auditor menjaga kliennya agar tetap menggunakan jasanya. Persaingan KAP menjadikan auditor menghindari pemutusan hubungan kerja sepihak termasuk penggantian auditor.

Dengan kondisi demikian, auditor cenderung bersikap menuruti keinginan manajemen klien ketika tingkat pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor apabila tidak bersedia

menuruti keinginan klien relatif tinggi (Nichols dan Price, 1976, dalam Ariesanti, 2001). Dalam situasi ini, auditor dihadapkan pada konflik yang dilematis. Disatu sisi harus independen, namun disisi lain memiliki sikap *self-interest* atau keinginan pribadi untuk memenuhi kebutuhan. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_2 : Tingkat Pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor yang tinggi berpengaruh negatif terhadap independensi auditor

High Fee Audit

Kondisi keuangan klien memiliki pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mengatasi tekanan dan intervensi klien (Knapp, 1985, dalam Harhinto, 2004). Klien yang memiliki kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee audit* yang besar dan memberikan fasilitas-fasilitas audit yang baik bagi auditor.

Berdasarkan studi eksperimen ekonomi yang dilakukan oleh Matsumura dan Tucker (1992) dalam Koroy (2008), menunjukkan bahwa peningkatan *fee audit* menghasilkan penurunan pada kecurangan dan peningkatan pengujian transaksi. Dengan hasil ini, penurunan *fee audit* berakibat kenaikan insiden kecurangan dan penurunan upaya pendeteksian kecurangan. Hal tersebut berarti mengindikasikan penurunan kualitas audit. Dapat disimpulkan bahwa dengan *fee audit* yang tinggi maka auditor akan semakin independen dan memberikan kualitas audit yang tinggi. Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_3 : *High fee audit berpengaruh positif terhadap independensi auditor.*

Tight Audit Time Budget

Time pressure yang diberikan oleh KAP kepada auditor bertujuan untuk mengurangi biaya audit. Semakin cepat waktu pengerjaan audit, maka biaya audit semakin kecil. Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan.

Kondisi ini digambarkan melalui penelitian yang dilakukan oleh Weningtyas, *et al.*, (2006). Hasil penelitian menunjukkan bahwa *time pressure* berpengaruh terhadap independensi auditor, sehingga auditor tersebut melakukan penghentian *premature* atas prosedur audit. Dari pertimbangan tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_4 : *Penerapan tight audit time budget berpengaruh negatif terhadap independensi auditor*

Sanksi atas Audit Over Time Budget

Independensi merupakan dasar dari profesi akuntan publik. Independensi selain menyangkut masalah mutu pribadi personel, juga berkaitan dengan kepercayaan pengguna jasa akuntan. Suatu konsekuensi logis bahwa KAP memberikan sanksi yang tegas (dikeluarkan dari Kantor Akuntan Publik) untuk setiap pelanggaran independensi.

Sanksi yang diberikan atas pelanggaran atau kurangnya kompetensi personel lebih lunak dibanding dengan sanksi pelanggaran independensi. Sanksi yang diberikan berupa personel tidak dipromosikan ke jenjang yang lebih tinggi, tidak diikuti lagi dalam pelatihan-pelatihan, tidak diberi penugasan yang berisiko tinggi. Sanksi ini secara mental akan mempengaruhi

personel. Personel yang bersangkutan akan merasa tertinggal dalam promosi, mendapatkan gaji rendah, dan suatu saat akan menjadi bawahan dari personel lain yang masa kerjanya lebih rendah (Christiawan, 2005). Dari pertimbangan tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_5 : Penerapan sanksi yang tegas jika melakukan audit over audit time budget berpengaruh positif terhadap independensi auditor.

METODE PENELITIAN

Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel Penelitian

Pengumpulan data penelitian menggunakan metode kuesioner yang dikirim secara langsung. Identitas KAP diperoleh berdasarkan *directory* IAPI (Maret 2009). Sampel yang digunakan dalam penelitian adalah auditor yang bekerja di KAP Semarang. Sebanyak 48 kuesioner dikirim ke 6 KAP, namun kuesioner yang kembali berjumlah 43 buah dan semuanya memenuhi kriteria untuk dilakukan analisis. Dengan demikian response rate penelitian adalah 89,58% (43/48).

Definisi dan Pengukuran Variabel

Intervensi Manajemen Klien

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (1989), intervensi adalah usaha campur tangan dalam perselisihan antara dua pihak (orang, golongan, negara, dan sebagainya). Sedangkan menurut Kamus Besar Ilmu Pengetahuan Umum (2006), intervensi adalah usaha campur tangan dalam perselisihan antara dua pihak. Dalam kaitannya dengan penelitian ini, intervensi yang dimaksud adalah intervensi yang dilakukan oleh manajemen terhadap auditor selama proses audit. Intervensi manajemen klien dimaksudkan untuk mempengaruhi opini audit.

Salah satu cara klien mengintervensi auditor adalah mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan yang dilakukan manajemen dengan memaksa auditor melakukan tindakan yang melanggar standar audit, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien yang sesungguhnya. Instrumen ini terdiri dari 7 pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala *Likert 5 point*.

Pemutusan Hubungan Kerja dan Penggantian Auditor

Pemutusan hubungan kerja merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh salah satu pihak yang melakukan perikatan untuk mengakhiri perikatan tersebut karena alasan tertentu. Penggantian auditor merupakan tindakan manajemen secara sepihak dalam mengganti auditor yang melakukan audit pada perusahaan klien.

Dalam hal ini, yang memiliki kewenangan untuk melakukan pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor adalah manajemen klien, karena auditor dianggap tidak sesuai dengan harapan manajemen klien. Variabel pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor terdiri dari 4 pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala *Likert 5 point*.

High Fee Audit

Menurut kamus besar ilmu pengetahuan (2006) *fee* didefinisikan sebagai honorarium atau tarif. Sedangkan menurut kamus lengkap ekonomi (1994), *fee* adalah pembayaran kepada

agent atau seorang *professional* atau perusahaan seperti akuntan atau yang telah melakukan jasa tertentu bagi para klien. Dapat dijelaskan lebih lanjut bahwa *fee* audit adalah honorarium atau kompensasi yang dibayarkan oleh manajemen klien kepada auditor atas jasa *assurance* yang telah dilakukan.

Berdasarkan aturan etika kompartemen akuntan publik no. 302, besaran *fee professional* bervariasi tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan *professional* lainnya. Variabel *high fee audit* terdiri dari 5 pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala *Likert 5 point*.

Tight Audit Time Budget Pressure

Audit time budget pressure biasa disebut dengan *time pressure*. *Time Pressure* memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. *Time budget pressure* adalah suatu keadaan ketika auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat, sedangkan *time deadline pressure* adalah kondisi ketika auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat waktu (Herningsih, 2001). Variabel *tight audit time budget* terdiri dari 11 pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala *Likert 5 point*.

Sanksi atas Audit Over Time Budget

Menurut Kamus Besar Ilmu Pengetahuan (2006), sanksi adalah tindakan untuk memaksa seseorang bertindak sesuai standar-standar sosial yang berlaku (hukum, moralitas, adat-istiadat, profesi, dan lain-lain). Sanksi timbul sebagai konsekuensi karena pelanggaran yang dilakukan seseorang terhadap aturan yang berlaku. Dalam kaitannya dengan penelitian, sanksi yang dimaksud adalah sanksi yang diterapkan oleh KAP sebagai tempat auditor bekerja dan IAPI sebagai lembaga yang paling berwenang dalam mengatur etika profesi akuntan publik.

Dalam melaksanakan audit, *time budget* merupakan sesuatu yang lazim dan harus ditepati dalam setiap melaksanakan tugas audit. Namun demikian, seringkali tugas audit diselesaikan melebihi batas anggaran waktu yang telah dibuat. Sanksi tegas membuat auditor merespon kedalam 2 bentuk sikap, yaitu fungsional dan disfungsional. Variabel *sanksi audit over time budget* terdiri dari 6 pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala *Likert 5 point*.

Analisis Data

Alat statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian adalah regresi berganda (*multiple regression*). Regresi berganda menghubungkan satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen dalam suatu model prediktif tunggal. Analisis regresi bertujuan untuk mengukur kekuatan asosiasi (hubungan) linier antara dua variabel atau lebih dan menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dan independen (Ghozali 2006).

Model regresi berganda yang digunakan dalam penelitian disajikan dalam persamaan berikut ini:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

Keterangan:

Y = Independensi auditor

X₁ = Intervensi manajemen klien

X₂ = Pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor

X₃ = *High fee audit*

X₄ = *Tight audit time budget*

X₅ = Sanksi atas *audit over time budget*

β₁ = Koefisien intervensi manajemen klien

β₂ = Koefisien pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor

β₃ = Koefisien *high fee audit*

β₄ = Koefisien *tight audit time budget*

β₅ = Koefisien sanksi atas *audit over time budget*

e = Error

Sebelum melakukan analisis regresi berganda, penelitian ini terlebih dahulu dilakukan uji kualitas data (validitas dan reliabilitas) dan uji asumsi klasik, yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 1 dibawah ini menunjukkan statistik deskriptif masing-masing variabel. Analisis dilakukan pada 43 responden yang memenuhi kriteria untuk dianalisis lebih lanjut.

Tabel. 1
Statistik Deskriptif

Variabel	Rata-rata	St. Dev	Kisaran Aktual	Kisaran Teoritis
X1	7,21	2,305	2-10	2-10
X2	9,56	2,639	6-14	3-15
X3	7,28	1,750	4-10	2-10
X4	23,12	3,965	15-31	7-35
X5	9,88	2,014	6-15	3-15
X6	7,63	1,903	4-10	2-10

Uji Validitas Dan Reliabilitas

Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel untuk *degree of freedom* (df) = n - 2, dalam hal ini adalah jumlah sampel. Pada penelitian ini, jumlah sampel (n) adalah 43, sehingga besarnya df dapat dihitung 43 - 2 = 41. Dengan df = 41 dan alpha = 0,05 maka didapat r tabel 0,3008. Jika r hitung > 0,3008 maka dinyatakan butir pertanyaan tersebut valid dan dapat digunakan untuk mengukur variabel penelitian.

Disamping itu dibandingkan pula nilai *alpha if item deleted* dengan koefisien *alpha*. Jika nilai *alpha if item deleted* > nilai koefisien *alpha* maka dinyatakan pertanyaan tidak tepat

dalam merepresentasikan konstruk. Sedangkan untuk mengukur reliabilitas digunakan kriteria nilai *cronbach alpha* harus $> 0,60$ (Nunnally 1967 dalam Ghozali 2005).

Tabel. 2
uji validitas dan Reliabilitas

Variabel	Butir Pertanyaan	r Hitung	Cronbach Alpha	Alpha if Item Deleted
Intervensi manajemen klien (X1)	Q2	0,827	0,904	-
	Q3	0,827		-
Pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor (X2)	Q4	0,490	0,731	0,721
	Q5	0,660		0,528
	Q23	0,570		0,633
<i>High fee audit</i> (X3)	Q26	0,754	0,843	-
	Q27	0,754		-
<i>Tight audit time budget</i> (X4)	Q9	0,348	0,763	0,761
	Q12	0,554		0,722
	Q13	0,518		0,726
	Q29	0,460		0,742
	Q30	0,526		0,725
	Q31	0,503		0,729
	Q32	0,502		0,731
Sanksi atas <i>audit over time budget</i> (X5)	Q35	0,600	0,674	0,446
	Q36	0,472		0,614
	Q37	0,472		0,670
Independensi auditor (X6)	Q24	0,511	0,672	-
	Q28	0,511		-

Uji Normalitas

Dari tabel. 3 di bawah ini dapat disimpulkan bahwa nilai K-Smirnov (Z) adalah 0,673 dengan p-value 0,756, sehingga diperoleh kesimpulan bahwa data terdistribusi normal.

Tabel. 3
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		43
Normal Parameters ^{a, b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.15757594
Most Extreme Differences	Absolute	.103
	Positive	.087
	Negative	-.103
Kolmogorov-Smirnov Z		.673
Asymp. Sig. (2-tailed)		.756

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Uji Multikolonieritas

Pegujian Multikolonieritas dapat dilihat pada Tabel 4 di bawah ini.

Tabel. 4
Hasil Uji Multikolonieritas

Variabel independen	Tolerance	VIF	Keputusan
Intervensi manajemen klien (X1)	0,560	1,785	Tidak ada multikolonieritas
Pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor (X2)	0,597	1,674	Tidak ada multikolonieritas
Fee audit (X3)	0,906	1,104	Tidak ada multikolonieritas
Tight audit time budget (X4)	0,916	1,092	Tidak ada multikolonieritas
Sanksi atas audit over time budget (X5)	0,932	1,073	Tidak ada multikolonieritas

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5 menyatakan bahwa dari 5 variabel independen tidak terdapat variabel yang berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen pada taraf signifikansi 5%, sehingga dinyatakan bahwa tidak terjadi problem heteroskedastisitas.

Tabel. 5
Hasil Uji Park

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.251	2.554	.098	.922
	X1	.009	.178	.010	.959
	X2	.215	.150	.272	.1432
	X3	-.310	.184	-.260	1.685
	X4	.087	.081	.164	1.071
	X5	-.310	.158	-.299	1.965

a. Dependent Variable: LnU2i

Analisis Regresi

Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) 0,630 menginformasikan bahwa variasi (naik/ turunnya) independensi auditor dapat dijelaskan oleh X1, X2, X3, X4, dan X5 sebesar 63%. Sedangkan selebihnya (37%) dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model regresi. Nilai koefisien determinasi ini mengandung kelemahan mendasar yaitu bias terhadap jumlah variabel independen. Oleh karena itu digunakan *adjusted R²* (koefisien determinasi yang telah disesuaikan) untuk mengevaluasi sebuah regresi. Tidak seperti R^2 , nilai *adjusted R²* dapat bervariasi apabila satu variabel independen ditambahkan ke dalam model (Ghozali 2005). Nilai *adjusted R²* sebesar 0,580 menginformasikan bahwa 58% independensi auditor dapat dijelaskan oleh variabel X1, X2, X3, X4, dan X5. Sedangkan selebihnya (42%) dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model regresi.

Tabel 6
Hasil Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.794 ^a	.630	.580	1.233

a. Predictors: (Constant), X5, X2, X3, X4, X1

Standard Error of Estimate (SEE) sebesar 1,233. Apabila dibandingkan dengan antara SEE dengan *standar deviation* (simpangan baku) variabel dependen independensi auditor 1,903 adalah lebih kecil. Hal ini mengandung makna bahwa variabel-variabel independen lebih baik dalam memprediksi variasi dependen independensi auditor daripada rata-rata independensi auditor itu sendiri. Dengan kata lain, model regresi memiliki kemampuan prediksi yang baik (Santoso, 2001).

Uji Signifikansi Simultan (F Statistik)

Berdasarkan tabel 7, nilai f hitung adalah 12,592 (p value=0,000) menginformasikan bahwa pada taraf signifikansi 5% kelima variabel independen (intervensi manajemen klien,

pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor, *high fee audit*, *tight audit time budget*, dan sanksi atas *audit over time budget*) secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen independensi auditor.

Regresi Berganda

Dari tabel. 9 dapat diperoleh informasi bahwa persamaan regresi penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,537X_1 - 0,090X_2 + 0,375X_3 + 0,024X_4 + 0,223X_5$$

Berdasarkan tabel. 9, dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara variable intervensi manajemen klien (H_1) dengan independensi auditor dengan nilai koefisien 0,537, nilai $t=4,865$ dan signifikan pada level 0,05. Untuk pengaruh *high fee audit* (H_2) terhadap independensi auditor diperoleh nilai koefisien 0,375, nilai $t=3,284$ dan signifikan pada level 0,05. Dan untuk pengaruh sanksi atas *audit over time budget* (H_3) terhadap independensi auditor memiliki nilai koefisien 0,223, nilai $t=2,281$ dan signifikan pada level 0,05. Sedangkan pengaruh variable lainnya tidak ada yang signifikan.

Tabel 7
Hasil Uji Signifikansi Simultan (F Statistik)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	95.767	5	19.153	12.592	.000 ^a
	Residual	56.279	37	1.521		
	Total	152.047	42			

a. Predictors: (Constant), X5, X2, X3, X4, X1

b. Dependent Variable: X6

Untuk mendapatkan hasil yang lebih akurat, maka dilakukan pengujian signifikansi simultan (Uji Statistik F). Kriteria yang digunakan dalam pengambilan keputusan adalah *quick look*. Bila nilai F lebih besar dari 4 maka H_0 dapat ditolak pada derajat kepercayaan 5%. Dengan kata lain menyatakan bahwa semua variabel independen secara simultan dan signifikan mempengaruhi variabel dependen (Ghozali, 2005).

Hasil pengujian hipotesis 3 konsisten dengan penelitian yang dilakukan Matsumura dan Tucker (1992) dalam Koroy (2008), sedangkan hipotesis 5 konsisten dengan penelitian Christiawan (2005). Untuk hipotesis 1, 2, dan 4 tidak berhasil didukung. Hasil pengujian terhadap hipotesis 1 tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Nichols dan Price (1976) serta Barkess dan Simnet (1994) dalam Harhinto (2004) dan penelitian Ariesanti (2001). Sedangkan hasil pengujian Hipotesis 2 tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Goldman dan Barlev (1974) dalam Harhinto (2004). Hasil pengujian hipotesis 4 tidak sejalan dengan penelitian yang dikemukakan Herningsih (2001), Waggoner dan Cashell (1991), Alderman dan Deitrick (1982), Weningtyas, *et al.*, (2006).

Tabel 8
Model Regresi Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.866	1.585		-.546	.588
	X1	.537	.110	.650	4.865	.000
	X2	-.090	.093	-.125	-.968	.339
	X3	.375	.114	.345	3.284	.002
	X4	.024	.050	.050	.475	.638
	X5	.223	.098	.236	2.281	.028

a. Dependent Variable: X6

Tidak didukungnya hipotesis 1, 2, dan 4 kemungkinan disebabkan oleh durasi kerja responden (55,81%) yang telah bekerja sebagai auditor lebih dari ($>$) 1 tahun, sedangkan 44,19% bekerja \leq 1 tahun. Hal ini mengasumsikan bahwa auditor yang menjadi responden telah memahami etika profesi dengan baik karena mengikuti berbagai pelatihan atau seminar tentang *skill* dan perilaku etis yang dilakukan KAP sebagai bagian dari program pengembangan sumber daya. Disamping itu, pemahaman akan resiko litigasi yang melekat pada kesalahan pemberian opini (misalnya kasus Enron) juga berperan penting dalam mempertahankan independensi auditor.

SIMPULAN

Dalam teori auditing dinyatakan bahwa audit yang baik adalah yang mampu meningkatkan kualitas informasi dan menghasilkan opini yang tidak menyesatkan *users*, namun sering terjadi aktifitas pengurangan kualitas audit (*reduced audit quality/ RAQ behaviour*) yang dilakukan auditor (Alderman dan Deitrick, 1982; Margheim dan Pany, 1986; Raghunathan, 1991; Malone dan Roberts, 1996; Reckers, *et al.*, 1997; Coram, *et al.*, 2000; Herningsih, 2001; Radtke dan Tervo, 2004; Soobaroyen dan Chengabroyan, 2005, dalam Weningtyas *et al.*, 2006). Hal tersebut menyebabkan hasil audit menjadi bias, tidak reliable, dan relevan.

Hasil pengujian terhadap 43 responden auditor yang berasal dari 6 KAP di Semarang menunjukkan bahwa intervensi manajemen klien berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor (H_1), tidak ada pengaruh yang signifikan antara pemutusan hubungan kerja dan penggantian auditor dengan independensi auditor (H_2), *high fee audit* berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor (H_3), tidak ada pengaruh yang signifikan antara *tight audit time budget* dengan independensi auditor (H_4), sanksi atas *audit over time budget* berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor (H_5).

Keterbatasan-keterbatasan yang ditemukan dalam penelitian adalah (1) dilakukan saat beban kerja auditor tinggi (Maret) sehingga jumlah responden relatif sedikit dan sulit untuk digeneralisasi, (2) responden yang dipilih hanya meliputi auditor yang berasal dari KAP di Semarang, (3) data dihasilkan dari instrumen yang didasarkan pada persepsi responden yang dapat menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sebenarnya, (4) keterbatasan ruang lingkup geografis.

Saran-saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah (1) hendaknya penelitian dilakukan saat beban kerja auditor tidak terlalu tinggi, ruang lingkup geografis diperluas sehingga pengiriman kuesioner tidak hanya dilakukan dengan cara pengiriman langsung, tetapi dapat melalui pos dan internet, (2) diperlukan pendekatan kualitatif (*qualitative approach*), berupa observasi langsung, untuk memperkuat kesimpulan karena instrumen penelitian ini rentan terhadap persepsi responden yang tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya dalam diri responden, (3) menambah variabel sebagai bahan analisis sehingga akan memberikan kontribusi yang lebih untuk menarik kesimpulan atas faktor-faktor yang berpengaruh terhadap independensi auditor.

REFERENSI

- Arens, Alvin A., dan Loebbecke James K. 1993. *Auditing Pendekatan Terpadu* (Alih Bahasa: Amir Abadi Jusuf). Salemba Empat. Jakarta.
- Ariesanti, Alia. 2001. *Pendapat Auditor tentang Fator-faktor yang Mempengaruhi Keahlian dan Independensi Sebagai Kualitas Audit*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Gadjah Mada.
- Christiawan, YJ. 2005. Aktivitas Pengendalian Mutu Jasa Audit Laporan Keuangan Historis (Studi Kasus pada Beberapa Kantor Akuntan Publik di Surabaya). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 7(1).
- Dagun, Save M. 2006. *Kamus Besar Ilmu Pengetahuan Umum*. Edisi Kedua Lembaga Pengkajian Kebudayaan Nusantara.
- Dijk, M. Van. (n.d). *Litigation and Audit Quality; Two Experimental Studies*.
- Direktory Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), Maret 2009.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Edisi 3, Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Harhinto, Teguh. 2004. *Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor di Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur)*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Herningsih, Sucahyo. 2001. *Penghentian Prematur atas Prosedur Audit: Studi Empiris pada Akuntan Publik*. Tesis, Universitas Gajah Mada Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Kompartemen Akuntan Publik. 2001. *"Standar Profesional Akuntan Publik"*. Salemba Empat. Jakarta.

- Khomisyah dan N. Indriantoro. 1998. Pengaruh orientasi etika terhadap komitmen dan sensitivitas etika auditor pemerintah di DKI Jakarta. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 1(1): 13-28.
- Koroy, TR. 2008. Pendekatan Kecurangan (Fraud) Laporan Keuangan oleh Auditor Eksternal. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 10(1).
- Kumalasari dan Joesoef. 2002. Peran Informasi dan Self-Serving Bias dalam Auditing Game: Uji terhadap Independensi Auditor. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 5*. Semarang.
- Maryani T. dan U. Ludigdo. 2001. Survey atas Faktor-faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. *Jurnal TEMA*. 2(1): 49-62.
- McNamara dan McLachlan. (n.d). Time Budget Pressure and Auditor Dysfunctional Behaviour within an Occupational Stress Model. *Working Paper*, University of Otago, New Zealand.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Komite Akuntan Publik. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan dan Pengembangan Bahasa, 1998. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Edisi Kedua Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. Balai Pustaka.
- Weningtyas, et al. 2006. Penghentian Prematur Atas Prosedur audit. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 9*. Padang.

Corresponding author:

Tri Jatmiko Wahyu Prabowo, email: jatmiko_perform@yahoo.com